

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Společné podnikání ve sdružení

Joint Ventures in Association

Student: Denisa Bartková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alžběta Urbancová Ph.D.

Ostrava 2010

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Denisa Bartková**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Specializace: 00 Účetnictví a daně

Téma: **Společné podnikání ve sdružení**
Joint Ventures in Association

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Obecné vymezení sdružení
 3. Výhody a nevýhody společného podnikání ve sdružení
 4. Majetkové vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

JINDROVÁ, B. *Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, a.s., 2006. 239 s. ISBN 80-7201-622-9.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Sdružení bez právní subjektivity*. 2. vyd. Praha: Aspi, a.s., 2008. 264 s. ISBN 978-80-7357-303-4.

PRAŽÁK, Z. *Společné podnikání na základě smlouvy o sdružení*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, a.s., 2005. 224 s. ISBN 80-7201-574-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alžběta Urbancová Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2009
Datum odevzdání: 07.05.2010

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

Ostrava, 7. května 2010

.....

Obsah

1. Úvod	1
2. Obecné vymezení sdružení	2
2.1 Založení sdružení	4
2.1.1 Smlouva o sdružení	6
(viz příloha č. 1)	6
2.1.2 Účastníci smlouvy o sdružení	7
2.2 Název sdružení	8
2.3 Majetek ve sdružení	9
2.3.1 Majetek získaný společnou činností	10
2.3.2 Evidence majetku ve sdružení	11
2.4 Práva a povinnosti účastníků	12
2.4.1 Rozhodování ve sdružení	12
2.4.2 Jednání za sdružení	13
2.5 Zaměstnanci ve sdružení	15
2.6 Pojištění účastníků sdružení	16
2.7 Zdroje sdružení	16
2.8 Sdružení ve vztahu	17
2.8.1 Vztah k DPH	17
2.8.2 Sdružení a účetnictví	18
2.8.3 Sdružení a daň z příjmů	19
3. Výhody a nevýhody sdružení	20
3.1 Sdružení	20
3.2 Společnost s ručením omezeným	21
3.3 Srovnání sdružení se společností s ručením omezeným	22
4. Majetkové vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení	25
4.1 Vystoupení účastníka ze sdružení	25
4.1.1 Vystoupení z vážných důvodů	25
4.1.2 Vystoupení v ostatních případech	26
4.2 Majetkové vypořádání při ukončení činnosti ve sdružení	26
4.2.1 Sestavení účetní závěrky nebo uzavření daňové evidence	27
4.2.2 Rozdělení nákladů a výnosů nebo výdajů a příjmů	28
4.2.3 Vypořádání původního majetku	28

4.2.4 Podíl účastníka na majetku získaného společnou činností	32
4.2.5 Vypořádání podílu na nákladech a výnosech nebo na výdajích a příjmech	34
4.3 Modelový příklad, kdy sdružení vede účetnictví	35
4.4 Modelový příklad, kdy sdružení vede daňovou evidenci	41
5. Závěr	45

Seznam použité literatury	46
---------------------------------	----

Seznam zkratek

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

1. Úvod

Téma Společné podnikání ve sdružení jsem si pro svou bakalářskou práci vybrala hlavně proto, že si myslím, že se jedná o nejjednodušší a nejdostupnější formu spolupráce. Zároveň je třeba si také uvědomit, že zde chybí komplexní legislativní řešení problematiky podnikání ve sdružení a to především v účetní a daňové oblasti a to je důvodem často nemalých problémů.

Proto se ve 2. kapitole budu snažit o charakteristiku sdružení, popis účastníků, jaká jsou práva a povinnosti účastníků sdružení a především nezbytné náležitosti smlouvy o sdružení.

Ve 3. kapitole uvedu výhody a nevýhody společného podnikání ve sdružení a porovnáím s podnikáním ve společnosti s ručením omezeným. Toto porovnání bych chtěla uvést, protože spousta lidí se nedokáže rozhodnout jakou formu podnikání má vlastně zvolit – jestli sdružení nebo společnost s ručením omezeným. Uvedu zde i vlastní názor, jaký způsob podnikání bych si vybrala a proč.

Ve 4. kapitole se budu soustředit na majetkové vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení. Na majetkové vypořádání se zaměřím především proto, že se mi zdá, že většina osob (fyzických, právnických), které zvažují společné podnikání, se zaměřují především na vznik a provozování společné činnosti, ale dostatečně neřeší, jak to bude vypadat, když se rozhodnou podnikání ukončit.

Cílem mé bakalářské práce je vytvoření modelových příkladů – jak bude vystoupení účastníka probíhat v případě, že ve sdružení je vedeno účetnictví a jak v případě, že sdružení vede daňovou evidenci a zároveň tak poukázat na rozdíly, které tím vzniknou.

2. Obecné vymezení sdružení

Pokud několik osob (fyzických i právnických) zvažuje společné podnikání, nemusí zakládat obchodní společnost, ale mohou využít § 829 občanského zákoníku a uzavřít smlouvu o sdružení. § 829 obč. zákoníku odst. 1. zní: *Několik osob se může sdružit, aby se společně přičinily o dosažení sjednaného účelu.* Sdružení je dobrovolné seskupení fyzických a právnických osob. Je to určitá forma spolupráce, při které se účastníci sdruží za účelem dosažení určitého společného cíle na základě smluvního vztahu. Sdružení založené smlouvou o sdružení podle § 829 až § 841 obč. zákoníku nemá způsobilost k právům a povinnostem. A nemá právní subjektivitu.

Účelem sdružení bez právní subjektivity je společné provozování podnikatelských aktivit. Za tímto účelem se mohou sdružit:

- dvě nebo více fyzických osob,
- dvě nebo více právnických osob,
- fyzické osoby s právnickými.

Nejčastěji dochází ke sdružení fyzických osob.

Sdružení **může** vzniknout:

- k realizaci určitého konkrétního záměru, to je na určitou dobu,
- k provozování určitých podnikatelských aktivit po dobu časově neomezenou.

Sdružení je jen závazkový vztahem, který vznikl uzavřením smlouvy. Závazkový vztah je takový občanskoprávní vztah, v němž jednomu účastníku vzniká povinnost poskytnout plnění druhému účastníku.

Smlouvou o sdružení nevzniká žádná nová právnická osoba, nadále existují pouze samostatné (fyzické nebo právnické) osoby, které jsou účastníky sdružení s plným zachováním jejich právní subjektivity. Právní způsobilost fyzických osob upravuje ustanovení § 8 odst. 1 občanského zákoníku: *Způsobilost fyzické osoby*

vlastními právními úkony nabývat práv a brát na sebe povinnosti (způsobilost k právním úkonům) vzniká v plném rozsahu zletilostí.

Právnícká osoba nabývá právní způsobilost svým vznikem. Den vzniku je den zápisu do obchodního nebo jiného zákonem určeného rejstříku.

Pražák¹ přirovnává sdružení k milostnému vztahu. *Vezmeme-li přirovnání k milostnému vztahu dvou lidí, pak sdružení znamená „spolu chodit“. Není zde formální úkon uzavření a vzniku manželství, které má (nesporně) své výhody a klady, nicméně formálnost manželství a složitost jeho rozvázání řadu lidí varuje před jeho uzavřením. Přitom samotné „chození spolu“ již v sobě obsahuje prvky určitého omezení druhým partnerem, prvky určité závaznosti takového vztahu, prvky určitého vystupování navenek.*

Při sdružení podle ust. § 829 občanského zákoníku není uzavřen žádný formální vztah, ale přesto je uzavřen nějaký vztah, který zavazuje.

Sdružení nemůže:

- vlastnit žádný majetek,
- mít závazky,
- jednat svým jménem (nemá právní subjektivitu),
- nabýt oprávnění k podnikatelské činnosti,
- být zaměstnavatelem,
- být účetní jednotkou (ani nemůže vést daňovou evidenci),
- být poplatníkem nebo plátcem daní.

Sdružení je účelovým spojením ke společnému vykonávání určité činnosti. Sdružení samo o sobě podnikat nemůže.

Pražák² upozorňuje: *Sdružení není právníckou osobou, sdružení není vůbec žádnou osobou, vůbec žádným subjektem.* Pokud hovoříme o sdružení bez právní subjektivity, čili sdružení podle § 829 obč. zákoníku, pak nehovoříme o formálním vzniku nějakého nového subjektu, ale o tom, že účastníci takového sdružení se spolu

¹ Pražák (2005, s. 43)

² Pražák (2005, s. 53)

dohodli na tom, že se sdruží proto, aby se přičinili o dosažení sjednaného účelu. Účastníci se tak sdružili proto, aby něco dělali, činili, aby se přičinili o dosažení sjednaného účelu. Slovo „sdružení“ je podstatné jméno slovesné, které vzniklo ze slovesa „sdružit se“.

Sdružení není subjektem, sdružení je činnost. Pokud dojde ke sdružení se podle § 829 obč. zák. znamená to, dohoda s jinou osobou nebo jinými osobami na tom, jakou svou vlastní prací a jakým svým vkladem se ta která osoba individuálně přičiní o to, aby bylo dosaženo konkrétního předem sjednaného účelu, aniž by v důsledku toho vznikl jiný samostatný subjekt.

2.1 Založení sdružení

Sdružení se zakládá svobodným rozhodnutím jeho účastníků. Toto rozhodnutí má formu uzavření smlouvy o sdružení. Jedná se o úpravu vztahů mezi jeho účastníky.

Právním úkonem je uzavření smlouvy o sdružení písemnou formou, ale i ústní formou.

Právní úkon **je platný**, když:

- je učiněn svobodně a vážně, určitě a srozumitelně (§ 37 odst. 1 občanského zákoníku),
- upravuje plnění, které není nemožné (§ 37 odst. 2 občanského zákoníku),
- je učiněn osobou způsobilou k právním úkonům (§ 38 odst. 1 občanského zákoníku),
- svým obsahem nebo účelem neodporuje zákonu nebo jej neobchází a nepříčí se dobrým mravům (§ 39 občanského zákoníku).

Pro vztah ve sdružení se nevyžadují nějaké další formality, ani nějaké registrace a podobně – pozor však s výjimkou registrací podle zvláštních právních předpisů, což je třeba registrace sdružení advokátů u České advokátní komory, registrace u správce daně a registrace k DPH.

Pražák³ uvádí: *Podmínkou vzniku sdružení, nezbytnou a nutnou náležitostí smlouvy o sdružení, předepsaným rysem a mantinelem vztahu sdružení je sjednání účelu sdružení, o jehož dosažení se strany smlouvy budou přičiňovat.*

Dále píše, že základním cílem sdružení bývá získání nějakého prospěchu. V podnikání se nejčastěji jedná o zisk. Proto si každý z budoucích účastníků sdružení musí rozvážit, co jeho aktivní účast při sdružení může přinést jemu a co je pak ochoten za to sám ostatním účastníkům dát nebo poskytnout.

Účel „sdružení se“ musí vyjadřovat, proč se více osob spolu sdružilo k dosažení účelu. Účelem sdružení může být dosažení něčeho, co je směřitelné, čili vyjádřitelné v penězích, nebo je účelem sdružení činnost, která přináší všem účastníkům nějaký prospěch. Účelem sdružení bez právní subjektivity je společně provozovat podnikatelské nebo i jiné aktivity.

Sdružení **se zakládá** za různými účely:

1. k vyřízení určitého obchodního případu nebo několika obchodních případů tehdy, když podnikatel získá velkou zakázku, na jejíž uskutečnění nemá dostatek technického vybavení, zaměstnanců v požadovaných profesích nebo peněz na pořízení potřebného materiálu,
2. pro společné provozování nějaké, zpravidla podnikatelské výdělečné činnosti na společný účet bez časového omezení. Takto se mohou spojit i podnikatelé, kteří mají různé profesní zaměření ke společnému provozování výrobní činnosti spojené s přepravou materiálu a prodejem výrobků,
3. pro společné využívání majetku a odbornosti při společném poskytování služeb právního a poradenského charakteru,
4. pro společné využívání majetku podílových spoluvlastníků jeho pronajímáním. Tento postup se uplatní i při využívání speciálního majetku několika individuálních vlastníků jeho pronájmem,

³ Pražák (2005, s. 69)

5. pro společné podnikání manželů, nebo osob, kteří žijí s podnikatelem ve společné domácnosti s cílem svobodného rozdělování příjmů a výdajů (výnosů a nákladů) mezi účastníky sdružení, aniž by bylo nutné dbát omezujících ustanovení daňových zákonů.

2.1.1 Smlouva o sdružení

(viz příloha č. 1)

Při sjednávání smlouvy o sdružení se postupuje podle obecných zásad stanovených § 43 – § 50b obč. zákoníku. Občanský zákoník nestanovuje povinné obsahové náležitosti smlouvy o sdružení.

Je vhodné, aby smlouva o sdružení **obsahovala**:

- identifikaci účastníků,
- účel sdružení,
- název a sídlo sdružení,
- seznam majetku, který byl poskytnutý jednotlivými účastníky v členění na věci jednotlivě určené a na věci určené podle druhu; včetně jejich ocenění,
- určení spoluvlastnických podílů na majetku, který byl pořízen z výsledku společné činnosti ve sdružení,
- způsob správy majetku, který je používán pro společnou činnost,
- označení bankovního účtu sdružení, stanovení dispozičního práva,
- stanovení vnitřní organizace sdružení, pravomoci a povinnosti účastníků a jejich vzájemné vztahy,
- způsob, kterým se jedná za sdružení,
- podíl jednotlivých účastníků na příjmech (výnosech) a výdajích (nákladech) společné činnosti,
- postup, který se použije při rozšíření sdružení,
- postup při vystoupení a vyloučení účastníka,
- postup, kdy dojde k zániku sdružení a majetkové vypořádání,
- způsob, jakým se povede daňová evidence nebo účetnictví,
- doba trvání sdružení,
- den nabytí účinnosti smlouvy,
- prohlášení účastníků o svobodném souhlasu se smlouvou,

- datum, kdy došlo k uzavření smlouvy,
- a podpisy účastníků.

2.1.2 Účastníci smlouvy o sdružení

Pražák⁴ tvrdí: *Rozdíl mezi právnickou a fyzickou osobou spočívá v tom, že právnická osoba nemá žádné hmotné vyjádření své existence. Nemá ústa, aby mluvila, uši aby poslouchala, prsty, aby mohla psát či jinak sdělovat. Právnickou osobu nelze ani pohladit, ani ji zfackovat.*

Účastníkem sdružení tedy může být fyzická i právnická osoba, dále to může být osoba česká i zahraniční, vždy to musí být osoba, která je způsobilá k povinnostem, které má dle smlouvy o sdružení plnit, a k právům, které má dle smlouvy o sdružení nabývat. Účastníkem sdružení může být podnikatel i nepodnikatel.

Účastníci smlouvy o sdružení jsou si zcela rovni – bez ohledu na to, jaký majetek poskytli, nebo jaké pravomoci mají, jaký podíl mají na příjmech a výdajích. I to je typický vztah závazkového vztahu, který vznikl na základě smlouvy o sdružení a důvod, proč je v některých případech vhodné uzavřít smlouvu o sdružení.

Identifikační údaje fyzických osob:

- jméno a příjmení, titul,
- datum narození,
- bydliště,
- identifikační číslo, jestliže ho fyzická osoba má.

Identifikační údaje právnických osob:

- sídlo,
- identifikační číslo,
- obchodní firma.

K uzavření smlouvy dochází až projevem všech jejích účastníků. Není-li smlouva uzavřena mezi současně přítomnými osobami, jedná se pouze o návrh smlouvy.

⁴ Pražák (2005, s. 82)

2.2 Název sdružení

Název pro založené sdružení nemá charakter obchodní firmy, proto se ani nikde neregistruje.

Účastníci sdružení se mohou ve smlouvě dohodnout na názvu sdružení. Sdružení však není obchodní firmou. Název sdružení může účastník uvést při věcech týkajících se sdružení vedle svého označení, aby bylo zřejmé, že jedná ve věci týkající se sdružení.

Jestliže se název uvádí na obchodních písemnostech, pak to musí být vždy společně s označením některého z účastníků, který jedná v daném případě za sdružení, nebo také s označením všech účastníků.

Zvolený název však **nesmí**:

- vést k nebezpečí záměny,
- vyvolávat dojem, že se jedná o obchodní společnost, družstvo nebo i jiný druh právního subjektu,
- obsahovat slova, která právní předpisy vyhrazují jen určitým druhům právnických osob,
- být v rozporu s předpisy o ochraně duševního vlastnictví,
- být matoucí.

Občanský zákoník nepředepisuje, že musí být zvolen název sdružení, ale toto se všeobecně doporučuje. V tomto názvu, jméně nemusí být slovo „sdružení“. Při používání názvu, jména sdružení je nutno si uvědomovat, že sdružení není subjektem práv ani povinností.

Podnikatelská činnost, která je uskutečňována ve sdružení může být vykonávána jen na základě příslušného oprávnění. Pro podnikatelské činnosti je tím oprávněním živnostenské oprávnění. Prokazuje se výpisem ze živnostenského rejstříku [§ 10 odst. 3 písm. a) zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů].

2.3 Majetek ve sdružení

Sdružení nemůže nabývat majetek a nemůže se stát vlastníkem ani žádného majetku. Sdružení taktéž nemá obchodní majetek ani obchodní jmění. Jen jednotliví účastníci sdružení mohou nabývat majetek. Dále pak účastníci mohou mít majetek ve svém výlučném vlastnictví (příp. ve společném jmění manželů) nebo v podílovém spoluvlastnictví.

Sdružení nemá vlastní majetek a tak při své činnosti **využívá** majetek:

- a) poskytnutý jednotlivými účastníky:
 - určený jednotlivě,
 - určený podle druhu,
- b) získaný při výkonu společné činnosti,
- c) najatý,
- d) vypůjčený.

Majetek účastníci do sdružení nevkládají, ale poskytují ho pro společné užívání účastníky při společné činnosti. Účastník, který poskytl svůj majetek pro společné podnikání, rozhodne, jestli se jedná o majetek jednotlivě určený nebo majetek určený podle druhu. § 833 obč. zákoníku: *Poskytnuté peníze nebo jiné věci určené podle druhu jsou ve spoluvlastnictví všech účastníků v poměru k jejich výši, a to sdělením o jejich oddělení od ostatního majetku účastníka nebo předáním pověřenému účastníku. Věci jednotlivě určené jsou v bezplatném užívání všech účastníků.* Určení charakteru majetku je rozhodující pro právní vztah účastníků sdružení k tomuto majetku i pro způsob jeho odpisování.

Věci **jednotlivě určené**, které jsou poskytnuty do sdružení, zůstávají stále ve vlastnictví účastníka, který je pro sdružení poskytl. Jsou k dispozici pro bezplatné využívání všem účastníkům sdružení. Pokud je majetek jednotlivě určený předmětem odpisování, nadále ho odpisuje jeho vlastník. Odpisy tedy nejsou výdajem (nákladem) společné činnosti, jsou výdajem (nákladem) vlastníka. Avšak výdaje (náklady), které souvisí s využíváním tohoto majetku při společné činnosti ve

sdružení, se považují za společné výdaje (náklady). V poměru, který je dohodnut ve smlouvě se rozdělují na jednotlivé účastníky sdružení.

Druhově určené věci přechází do podílového spoluvlastnictví všech účastníků sdružení. Zahrnou je do svého obchodního majetku v ocenění, které odpovídá jejich vlastnickému podílu. U těchto druhově určených věcí poskytnutím pro společnou činnost automaticky dochází ke změně vlastnictví. Podíl účastníků je určen smlouvou o sdružení. U odpisovaného dlouhodobého majetku každý účastník odpisuje ze svého spoluvlastnického podílu. Tyto odpisy jsou jeho individuálním výdajem (nákladem). Výdaje (náklady), které souvisejí s využíváním věcí a práv vložených do společného užívání ve sdružení jako druhově určených jsou součástí společných výdajů (nákladů) a rozdělují se na jednotlivé účastníky v poměru dohodnutém ve smlouvě o sdružení.

Sdružené peněžní prostředky jsou uloženy na samostatném bankovním účtu, který je zřízen na jméno jednoho z účastníků. Dispoziční právo k účtu mohou mít i ostatní účastníci sdružení.

Výnosové úroky z tohoto účtu jsou příjmem nebo výnosem účastníka, který je majitelem účtu, nezahrnují se proto do společných příjmů (výnosů).

2.3.1 Majetek získaný společnou činností

Majetek, který je získaný při výkonu společné činnosti se stává spoluvlastnictvím všech účastníků sdružení.

Jedná se o různé druhy majetku.

Např. jde o:

- peníze získané prodejem výrobků, které byly ve sdružení vytvořeny, zhotoveny nebo vyrobeny,
- zboží, které sdružení koupilo za účelem jeho dalšího prodeje v rámci sdružení,
- zásoby, které byly pořízeny ze společných peněz účastníků sdružení pro další zpracování při společné činnosti,
- hmotný majetek, který sdružení pořídilo pro jeho užívání ve sdružení ke společné činnosti,

- cenné papíry, které byly pořízeny do sdružení proto, aby přinášely výnosy (dividendy, úroky) všem účastníkům sdružení,
- peníze, které sdružení obdrželo jako půjčku ke své činnosti, ze které jsou všichni účastníci sdružení společně zavázáni k jejímu splacení atd.

Při získání majetku je podstatné, zda je majetek získán pro účely sdružení a v rámci výkonu společné činnosti. Jen tehdy se jedná o majetek, který podléhá režimu získání majetku při výkonu společné činnosti.

2.3.2 Evidence majetku ve sdružení

Pražák⁵ dodává: *Smlouva o sdružení a sdružení se samo o sobě je z hlediska vedení zákonem předepsaných evidencí velice specifickým a problematickým institutem. Zásadní princip spočívá v tom, že sdružení samo o sobě není žádný subjekt, nemá žádné povinnosti, není nic. Existují pouze samostatné osoby, které se spolu sdružily. Sdružení tedy nevede žádné evidence o majetku.*

Smysl evidence majetku je ten, že v každém sdružení je nutné v evidenci zachytit a pro účely vztahů mezi účastníky navzájem a vztahů mezi účastníky a státem a vztahů mezi účastníky a úřady či dalšími třetími subjekty prokázat:

- majetek, který byl účastníky sdružení poskytnut při založení sdružení,
- majetek, který byl získán při společné činnosti sdružení,
- hospodaření účastníků sdružení při dosahování společného cíle v průběhu roku (účetního a zdaňovacího období),
- jak účastníci při dosahování společného cíle hospodařili a jaký měli k tomuto účelu majetek k okamžiku, kdy účastník sdružení vystupuje ze sdružení nebo je vyloučen,
- jak účastníci sdružení při dosahování společného cíle hospodařili a jaký měli k tomuto účelu majetek k okamžiku, kdy se účastníci sdružení rozhodnou sdružení rozpustit nebo pokud sdružení zaniká, protože splnilo svůj účel.

Tyto údaje se musí zachytit z hlediska kteréhokoliv účastníka sdružení.

⁵ Pražák (2005, s. 104)

Zpravidla bývá za celé sdružení vedena jedna evidence souhrnně za všechny účastníky sdružení a teprve až při zjišťování údajů pro další účely se souhrnné údaje rozdělí podle podílů jednotlivých účastníků na tom kterém majetku.

2.4 Práva a povinnosti účastníků

Sdružení není nositelem právní subjektivity, proto nemůže mít žádné své orgány, které by řídily chod sdružení a byly oprávněny jednat jeho jménem. Proto účastníci, kteří jsou jediným subjektem práva, mají svá individuální práva, která jsou oprávněni uplatňovat při činnosti ve sdružení.

Těmito **právy** jsou zejména:

- právo rozhodovat o obstarávání společných věcí (§ 836 občanského zákoníku),
- právo kontroly (§ 837 občanského zákoníku),
- právo vystoupit ze sdružení (§ 838 občanského zákoníku).

2.4.1 Rozhodování ve sdružení

Sdružení je dohoda několika svéprávných samostatných osob (fyzických i právnických), které se přičinily o společný sjednaný účel.

Tyto svéprávné osoby, čili účastníci smlouvy jednají sami za sebe. Tyto osoby jednají ve prospěch všech účastníků smlouvy o sdružení - je to týmová práce. Musí se dohodnout na pravidlech vzájemné komunikace mezi sebou. Dále se musí dohodnout na pravidlech, jak bude tým spolupracovat. Pak se musí dohodnout na způsobu své vzájemné spolupráce, jak se budou rozhodovat při právních (i jiných) úkonech, které budou směřovány pro dosažení sjednaného účelu. Účastníci se musí dohodnout buď výslovně, nebo o tom pomlčí – pasivita je taktéž dohoda. I když o tom pomlčí, pokud se nedohodnou jinak, pak platí zákonná domněnka, že se dohodli (byť mlčky, jenom svou pasivitou) na tom, že rozhodují o obstarávání společných věcí jednomyslně (§ 836 odst. 1 občanského zákoníku).

Jednomyslně znamená se souhlasem všech.

Další možnou variantou je, že se účastníci ve smlouvě dohodnou na jiném způsobu rozhodování v rámci sdružení, tedy v rámci uskutečňování svých úkolů pro naplnění cílů sdružení. Mohou se dohodnout na tom, že se bude rozhodovat:

- většinou, což znamená hlasovat,
- bude rozhodovat jen jeden z nich,
- bude rozhodovat několik z více účastníků sdružení,
- každý z nich má rozhodovací právo (pravomoc) v jiné oblasti ve smlouvě, které jsou konkrétně vymezené.

Pokud se podle smlouvy o sdružení rozhoduje většinou hlasů, pak každý účastník má jeden hlas, dohoda o jiném rozdělení hlasů je neplatná.

Za hlavní **povinnosti** účastníků sdružení lze považovat:

- povinnost vyvíjet činnost k dosažení účelu sdružení (§ 830 občanského zákoníku),
- povinnost vykonávat pracovní činnost ve sdružení (§ 831 občanského zákoníku),
- povinnost poskytnout pro účely sdružení peníze nebo jiné věci, je-li tak sjednáno ve smlouvě o sdružení (§ 831 občanského zákoníku),
- solidární ručení za závazky vůči třetím osobám (§ 835 odst. 2 občanského zákoníku).

Nesplnění povinností v rozsahu sjednaném v uzavřené smlouvě o sdružení může být i důvodem pro vyloučení účastníka ze sdružení (§ 838 odst. 2 občanského zákoníku).

2.4.2 Jednání za sdružení

Pražák⁶ píše: *Jednání za sdružení znamená provádění činnosti sdružení.*

Sdružení nemá právní subjektivitu, proto za sdružení nemůže nikdo jednat. Nebo ještě jinak – sdružení je činnost a za činnost se nedá jednat – činnost se realizuje, nebo provádí, vykonává.

⁶ Pražák (2005, s. 94)

Jednání za sdružení bude znamenat plnění závazků, které vyplývají ze smlouvy a které vedou k dosažení sjednaného účelu.

Pokud je účastníkem sdružení fyzická osoba tak činí právní úkony pod svým jménem a příjmením. Jedná-li se o fyzickou osobu – podnikatele, činí právní úkony pod svým jménem a příjmením, u svého jména a příjmení může užít i odlišující dodatek nebo i další označení za předpokladu, že nepůsobí klamavě a jeho užívání je v souladu s právními předpisy.

Právnícká osoba, která je zapsaná do obchodního rejstříku (obchodní společnost, družstvo) činí právní úkony pod svou firmou, tedy pod názvem, který je zapsán v obchodním rejstříku (§ 8 obchodního zákoníku).

Jedná-li se o jinou právníckou osobu (Společenství vlastníků jednotek, společenská organizace), pak činí právní úkony pod svým názvem nebo označením tak, jak je její název nebo označení zapsáno v příslušné evidenci.

Pražák⁷: *Právnícká osoba činí právní úkony pod svou firmou či pod svým názvem nebo označením, a to ústy (rukama) svého statutárního orgánu. Statutární orgán jedná ve jménu právnícké osoby, nezastupuje ji. Jedná jako by byl jí samou. Právně není zástupce, ale reprezentant.*

Každý účastník sdružení, který dělá něco pro dosažení cíle sdružení, pak „jedná za sdružení“. Účastník se chová nebo jedná tak, aby bylo sjednaného účelu sdružení dosaženo.

Každé jednání jakéhokoliv účastníka, které je pro tohoto účastníka uvedeno ve smlouvě o sdružení a směřuje k dosažení účelu sjednanému ve smlouvě, pak toto jednání za sdružení zavazuje vůči třetím osobám všechny účastníky společně a nerozdílně.

Bude-li někdo za sdružení jednat, tak je vhodné požadovat, aby doložil, že ze smlouvy vyplývá, že je oprávněn k jednání jménem sdružení.

Účastníci smlouvy o sdružení však mohou někoho, ať již účastníka nebo jinou osobu, zmocnit, aby za ně, tedy za účastníky a jejich jménem, jednal. To ale není jednání za sdružení, ale jednání za jednotlivé účastníky sdružení.

⁷ Pražák (2005, s. 87):

Pražák⁸ upozorňuje: *Nelze zmocnit někoho, aby jednal za sdružení, nelze udělit plnou moc k jednání za sdružení.*

2.5 Zaměstnanci ve sdružení

Pražák (2005) uvádí, že se v § 831 občanského zákoníku předpokládá, že vyvíjení činnosti k dosažení sjednaného účelu budou účastníci realizovat svou pracovní činností. Dále, že pracovní činností se rozumí podle § 831 občanského zákoníku práci konat, něco vytvářet, zhotovovat, s něčím zacházet, něco používat, být nějak činný, nějak fungovat, být v chodu, organizovat, starat se. A to nejen rukama. Z toho vyplývá, že účastníci smlouvy o sdružení budou dosahovat sjednaného účelu svou vlastní pracovní činností. To může být ovšem málo. K dosažení účelu sdružení může být třeba pracovní činnosti dalších lidí. V praxi je to běžné.

Účastníci sdružení se tedy mohou dohodnout o dosažení sjednaného účelu formou práce zaměstnance v pracovním poměru tak, že cíle sdružení budou mimo jiné dosahovány i prací zaměstnanců v pracovním poměru. Ve smlouvě tak bude dohodnuto s určitými účastníky sdružení, že budou zaměstnávat v pracovním poměru i zaměstnance, kteří budou pracovat pro dosažení účelu sjednaného ve smlouvě o sdružení. Takový účastník pak bude svým jménem plnit povinnosti zaměstnavatelů stanovené právními předpisy. Je odpovědný za plnění povinností zaměstnavatelů. Čili takový účastník bude vyvíjet (pracovní) činnost ve prospěch sdružení spočívající mimo jiné i v řízení pracovněprávního vztahu k zaměstnancům. Pak z toho vyplývá, že tuto svou činnost vykonává k dosažení sjednaného účelu sdružení a způsobem stanoveným ve smlouvě o sdružení.

Pokud je pracovněprávní vztah, jehož obsahem je výkon pracovní činnosti jiné osoby než účastníka sdružení směřující k dosažení účelu sdružení, který je uzavírán mezi zaměstnancem a účastníkem sdružení jako zaměstnavatelem, jsou ze závazků vznikajících z takového pracovněprávního vztahu závázáni společně a nerozdílně všichni účastníci. Platí to stejně, je-li zaměstnavatelem ne jeden, ale více účastníků sdružení.

⁸ Pražák (2005, s. 100)

2.6 Pojištění účastníků sdružení

Platby pojistného na zdravotní a sociální pojištění účastníků jsou osobními platbami, a proto je nelze považovat za součást společných výdajů (nákladů). Tento postup je odůvodněn tím, že účastníci mohou mít i další podnikatelské nebo jiné výdělečné aktivity provozované samostatně mimo sdružení. Tím jim vznikají odlišné vyměřovací základy pro výpočet pojistného.

Úhrada pojistného se neprovádí z bankovního účtu, kde jsou společné peněžní prostředky účastníků, ale platí je každý z účastníků sám ze svých peněžních prostředků.

V případech, kdy účastníci nevykonávají vedle společného podnikání ve sdružení souběžně žádnou další podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činnost, je možné uplatnit odlišný postup. Zde se pak pojistné hradí ze společných peněžních prostředků sdružení a uskutečněné úhrady se považují za platby provedené za jednotlivé účastníky sdružení. Platby pojistného nejsou součástí výdajů (nákladů) vztahujících se ke společné činnosti. Jejich provedením vzniká ve společném účetnictví sdružení pohledávka za příslušným účastníkem sdružení. Tento postup však není možno považovat za standardní, ale jeho uplatnění neovlivní výsledek hospodaření.

2.7 Zdroje sdružení

K financování činnosti ve sdružení se využívají především

➤ **vlastní zdroje:**

- zisk z výsledku společné činnosti,
- vklady účastníků.

➤ **cizí zdroje:**

- bankovní úvěry,
- jiné úvěry a půjčky,

Úvěr, který je poskytnutý na činnost sdružení má charakter úvěru poskytnutého konkrétnímu účastníku. Podle ustanovení § 835 odst. 2 občanského zákoníku jsou však za splacení tohoto úvěru odpovědni všichni účastníci sdružení společně a

nerozdílň. Banka je proto oprávněna požadovat plnění dluhu na kterémkoliv z účastníků.

§ 835 obč. zák. odst. 2 říká: *Ze závazku vůči třetím osobám jsou účastníci zavázáni společně a nerozdílně.*

2.8 Sdružení ve vztahu

Při provozování činnosti ve sdružení se podnikatelského subjektu týkají nejrůznější ustanovení upravená v zákonech (např. Zákon o DPH, Zákon o účetnictví, Zákon o daních z příjmů apod.).

2.8.1 Vztah k DPH

Plátcem DPH jsou v zákoně o dani z přidané hodnoty osoby povinné k dani, které uskutečňují zdanitelná plnění společně na základě smlouvy o sdružení podle § 829 občanského zákoníku nebo jiné obdobné smlouvy za těchto podmínek:

- a)** plátcí se musí stát všichni účastníci sdružení, pokud celkový obrat těchto osob v rámci sdružení i mimo něj překročí limit 1 000 000 Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Plátcí se stávají účastníci k datu uvedenému na osvědčení o registraci. Tyto osoby jsou jednotlivě povinny podat přihlášku po skončení měsíce, ve kterém obrat překročily,
- b)** plátcem ze zákona se stává osoba povinná k dani, která uzavře smlouvu o sdružení s plátcem daně, a to k datu uzavření této smlouvy. Přihlášku k registraci je povinná tato osoba podat ke dni uzavření smlouvy o sdružení,
- c)** jestliže se stane plátcem jeden z účastníků sdružení, jehož účastníci dosud plátcem nebyli, stanou se ze zákona plátcí všichni ostatní účastníci sdružení, a to k datu, ke kterému se stal plátcem účastník, který se zaregistroval jako plátce nejdříve. Účastníci sdružení jsou povinni v tomto případě podat přihlášku k registraci k datu účinnosti uvedenému a osvědčení o registraci účastníka, který je registrován jako plátce nejdříve.

Účastníci sdružení jsou povinni současně s přihláškou k registraci předložit správci daně písemnou smlouvu o sdružení.

2.8.2 Sdružení a účetnictví

Rozhodnutí, zda je nutné za sdružení vést účetnictví nebo postačí vést daňovou evidenci, vychází z ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje rozsah a způsob vedení účetnictví a také požadavky na jeho průkaznost.

Kdo jsou účetní jednotky a kdo tedy bude vést ve sdružení účetnictví? Jsou to:

- a)** fyzické osoby, které vedou účetnictví dobrovolně na základě svého rozhodnutí,
- b)** fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou, která vede účetnictví povinně nebo dobrovolně,
- c)** ty fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- d)** ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli (a nejsou zapsány v obchodním rejstříku), pokud jejich obrat v rámci jejich podnikatelské činnosti podle zákona o dani z přidané hodnoty přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč.

Účetnictví taktéž vedou všichni účastníci od toho okamžiku, kdy alespoň jeden z nich účetnictví vede.

Nový účastník sdružení, který dosud nevedl účetnictví (vedl daňovou evidenci podle § 7b zákona o daních z příjmů nebo uplatňoval pro daňové účely výdaje v procentní výši z dosažených příjmů podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů), je povinen přejít na vedení účetnictví bez ohledu na výši svého obratu vždy, jestliže dosavadní účastníci sdružení jsou účetními jednotkami.

Obdobně se postupuje v případě, kdy do sdružení, jehož účastníci nejsou účetními jednotkami, je přijat účastník, který vede účetnictví. Vedení účetnictví se tak stává povinností pro všechny účastníky sdružení.

Povinnost vést účetnictví se posuzuje podle zákona o účetnictví u každého účastníka sdružení samostatně.

2.8.3 Sdružení a daň z příjmů

Z vedené evidence o pohybu hospodářských prostředků ve sdružení se musí dát zjistit základ daně z příjmů jednotlivých účastníků. Pražák⁹ tvrdí: *To je totiž jeden ze smyslů vedení této evidence.* Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů § 23 udává, že základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.

Dále uvádí, že přiznání k dani z příjmů fyzických osob podává každý účastník sdružení (fyzická osoba) samostatně. Jako zásadní ustanovení zákona o daních z příjmů pro účastníky sdružení je § 12 zákona o daních z příjmů. Podle tohoto ustanovení se příjmy (výnosy), které jsou dosažené poplatníky při společném podnikání nebo společné jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7) na základě smlouvy o sdružení a výdaje (náklady), které jsou vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení rozdělují mezi účastníky sdružení podle ustanovení ve smlouvě. Pokud smlouva takové ustanovení neobsahuje, čili účastníci se nedohodli jinak, pak se příjmy a výdaje rozdělují rovným dílem.

U účastníků sdružení je dílčím základem daně z příjmů z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti podíl na příjmech (výnosech), který se sníží o podíl na výdajích (nákladech) na jejich dosažení, zajištění a udržení.

Což je podíl na příjmech a výdajích – vedou-li účastníci sdružení daňovou evidenci nebo podíl na výnosech a nákladech – vedou-li účastníci sdružení účetnictví.

⁹ Pražák (2005, s. 201)

3. Výhody a nevýhody sdružení

Sdružení nemají způsobilost k právům a povinnostem, nemohou uzavírat smlouvy. Spíš než o formu podnikání se jedná pouze o sdružení osob (fyzických, právnických), aby se společně přičinily o dosažení sjednaného účelu. Majetek získaný při výkonu společné činnosti se stává spoluvlastnictvím všech účastníků, podíly na majetku získaném společnou činností účastníků jsou stejné (není-li smlouvou určeno jinak). Ze závazků vůči třetím osobám jsou účastníci sdružení zavázáni společně a nerozdílně.

V této kapitole chci zdůraznit výhody a nevýhody společného podnikání ve sdružení.

3.1 Sdružení

Výhody:

- lze spojit několik podnikatelů bez založení nové obchodní společnosti,
- lze se sdružit pouze na vymezený účel (zadaný projekt) nebo časově omezený úsek,
- není nutný základní kapitál,
- ve většině případů se vede pouze daňová evidence,
- není nutná složitá administrativa, poplatky za zápisy, smlouvy, atd.,
- spojením účastníků lze jednoduše získat potřebný kapitál a kapacity.

Nevýhody:

- jednotliví účastníci sdružení ručí za závazky sdružení celým svým majetkem,
- všichni účastníci sdružení ručí za závazky sdružení nerozdílně,
- sdružení nemá právní subjektivitu – účastníci musí vystupovat svým jménem,
- pokud je alespoň jeden člen plátcem DPH, pak i ostatní účastníci sdružení mají povinnost se k této dani registrovat,
- pro neplátce – pro obrat pro plátcovství DPH se počítá obrat celého sdružení,
- neomezenost ručení je obrovskou nevýhodou v případě úmrtí jednoho z účastníků sdružení (majetek ve firmě se vyřizuje v rámci dědického řízení – zdlouhavé),

- narušení osobních vztahů při nevyjasněných majetkových poměrech, zejména při ukončení činnosti,
- pokud jeden účastník vede účetnictví, musí i ostatní přejít k vedení účetnictví.

3.2 Společnost s ručením omezeným

Výhody:

- omezené ručení za závazky společnosti (ručí se pouze do výše nesplacených vkladů),
- dlouhodobá životnost (při odchodu společníka nehrozí zrušení společnosti),
- může být založena i jen jednou osobou,
- do společnosti je možné vložit i nepeněžitý vklad,
- hodnota společnosti s.r.o. se v čase zvyšuje, je možné ji prodat nebo předat potomkům,
- společnost s.r.o. s každým rokem své existence buduje obchodní jméno a historii firmy, tím zvyšuje svůj kredit,
- právnická osoba platí daň z příjmů a srážkovou daň ze zisku rozděleného mezi společníky.

Nevýhody:

- nutný základní kapitál,
- nutnost vedení účetnictví,
- zisk se zdaňuje sazbou pro právnické osoby,
- administrativní náročnost při zakládání a řízení společnosti,
- pro jednatele platí zákaz konkurence, který ale lze rozšířit i na společníky společenskou smlouvou,
- při založení jsou společníci povinni splatit alespoň část základního kapitálu.

3.3 Srovnání sdružení se společností s ručením omezeným

Dále v této kapitole srovnávám sdružení fyzických osob se společností s ručením omezeným. Pro přehlednost uvádím tabulku (viz tab. 3.1) – jako kritéria ke srovnání jsem použila např., jestli je povinný základní kapitál při zakládání, ručení, orgány, sazby pojistného, apod.

Tabulka 3.1 Sdružení x Společnost s ručením omezeným

	Sdružení fyzických osob	s. r. o
Právní úprava	Občanský zákoník	Obchodní zákoník
Vznik	uzavření smlouvy o sdružení	zápis do OR
Min. počet účastníků	2	1
Max. počet účastníků	není omezen	50
Zápis do OR	ne	ano
Základní kapitál	není potřeba	200 000 Kč
Označení v názvu	nemusí obsahovat označení "sdružení"	musí obsahovat označení společnost s ručením omezeným nebo s.r.o.
Založení	smlouva o sdružení	společenská smlouva (nebo zakladatelská listina)
Typ smlouvy	může být písemná i ústní	musí být písemná
Ručení	všichni účastníci ručí za závazky sdružení nerozdílně	omezené ručení za závazky společnosti (jen do výše všech nesplacených vkladů)
Vedení účetnictví	nemusí vést účetnictví (daňová evidence)	musí povinně vést účetnictví
Subjekt	nemá právní subjektivitu	právnícká osoba
Administrativní náročnost	minimum administrativy	administrativně náročnější založení a chod společnosti
Orgány	nejsou	valná hromada, jednatelé, dozorčí rada
Způsobilost k právům a povinnostem	není	je

Tabulka 3.1 pokračování

Nemocenské pojištění	dobrovolná platba	pokud jsou jednatelé a společníci s.r.o. bez pracovněprávního vztahu, od začátku roku 2007 není z jejich příjmů odváděné nemocenské pojištění.
Sociální pojištění	jsou povinny platit pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti anebo platit zálohy na pojistné	u jednatelů a společníků účast na důchodovém zabezpečení trvá, pokud jsou odměňováni na základě pracovněprávních vztahů. Stejně tak v případě, kdy bude pobírat odměnu na základě jiného než pracovněprávního vztahu, ale pouze v měsících, kdy jeho odměna bude vyšší než rozhodný příjem.
Zdravotní pojištění	musí určit, zda je jejich podnikání hlavním (platí se zálohy) či vedlejším příjmem (platí se až celková suma po skončení roku) nebo zda za ně pojistné platí stát	pokud má jednatel a společník pracovněprávní vztah, je zdravotně pojištěn, stejně tak v případě vztahů, které se nebudou na pracovněprávní předpisy odkazovat, bude zdravotně pojištěn, ale jen v měsících, kdy jeho odměna překročí příjem 5100 Kč
Sazba daně z příjmů	15 %	19 %

Zdroj: vlastní tvorba

Podle mého názoru je podnikání ve sdružení spojeno s větší mírou rizika pro jednotlivé účastníky sdružení, než kdyby si založili společnost s ručením omezeným. Především z důvodu neomezeného ručení za závazky sdružení. Při podnikání ve sdružení je nutné věnovat velkou pozornost sestavení smlouvy o sdružení, ve které je nutno stanovit veškeré náležitosti, které nejsou stanoveny zákonem (správce majetku, podíly na majetku, rozhodovací pravomoci, podmínky vyloučení účastníků, vypořádání) a měla by obsahovat ujednání, jak postupovat při řešení jednotlivých případů, které nastanou při společném podnikání ve sdružení. Stává se, že některé podstatné věci ve smlouvě o sdružení nejsou dostatečně stanoveny a později dochází k velkým sporům mezi jednotlivými účastníky. Často pak musí rozhodnout až soud.

Na straně druhé je zde minimum administrativy, žádné registrace, žádné zápisy, žádný základní kapitál.

Podnikat ve sdružení se mi zdá výhodné v případě, že by šlo o přesně vymezený projekt, na který samotný účastník nemá dostatečné finanční prostředky a kapacitu.

Výhodou založení obchodní společnosti, např. společnosti s ručením omezeným je možnost volby jména, které nemusí obsahovat identifikaci podnikatelů. Zákazník má dojem, že když služby nabízí společnost, bude o něho lépe postaráno.

Já bych na základě výše uvedeného srovnání podnikání ve sdružení nebo ve společnosti s ručením omezeným, volila na delší dobu určitě společnost s ručením omezeným. Pokud bych chtěla jen krátkodobý projekt nebo bych potřebovala uskutečnit nějakou velkou zakázku, na kterou bych neměla dostatek finančních prostředků, potom bych zřejmě volila sdružení.

Dovolila bych si zde zveřejnit názor, co vedlo podnikatele k založení sdružení. Prozradil Petr Mošovský z Damotrans Cheb¹⁰: *"K založení našeho sdružení fyzických osob jsme se rozhodli proto, abychom si vyzkoušeli v praxi společné podnikání, než založíme "s.r.o.", takže je to pro nás takový praktický test "společného podnikání v jednodušší formě", kterou můžeme začínajícím podnikatelům jenom doporučit."*

S takovýmto názorem mohu jen souhlasit. Myslím, že je dost vhodné tohle použít hlavně pro ty, kteří s podnikáním nemají zkušenosti.

¹⁰ Kateřina Tietzová: www.podnikatel.cz

4. Majetkové vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení

Každý účastník sdružení může ze sdružení vystoupit. Snížení počtu účastníků upravuje § 838 odst. 1 obč. zákoníku. Je třeba si uvědomit, že sdružení předpokládá účast nejméně dvou osob. Pokud by společnou činnost opustilo tolik účastníků, že by počet dvou účastníků nebyl zachován, došlo by k zániku sdružení. K ukončení činnosti ve sdružení může dojít:

- vystoupením účastníka,
- vyloučením účastníka,
- smrtí účastníka, který je fyzickou osobou,
- zánikem účastníkem, který je právnickou osobou.

Podrobněji se budu věnovat ve své bakalářské práci vystoupením účastníka ze sdružení.

4.1 Vystoupení účastníka ze sdružení

Vzhledem k tomu, že účast ve sdružení je dobrovolná, může každý účastník na základě vlastního rozhodnutí účast ve sdružení kdykoli ukončit. Je třeba brát v úvahu § 838 odst. 1: *Každý účastník může ze sdružení vystoupit, ne však v nevhodné době a k újmě ostatních účastníků sdružení. Z vážných důvodů však může ze sdružení vystoupit kdykoli, a to i když byla dohodnuta výpovědní lhůta.*

Z výše uvedeného vyplývá, že zákon umožňuje dvě možné situace vystoupení ze sdružení:

- 1) vystoupení z vážných důvodů,
- 2) vystoupení v ostatních případech, tj. bez vážných důvodů.

4.1.1 Vystoupení z vážných důvodů

V případě vystoupení z vážných důvodů bude činnost účastníka ukončena k datu, které si sám stanoví. Dle výše uvedeného paragrafu tak může učinit i bez ohledu na výpovědní lhůtu dohodnutou ve smlouvě ve sdružení. Vážné důvody nejsou v zákoně nijak upřesněny, proto je vhodné, aby ve smlouvě o sdružení bylo

sjednáno, jaké situace se považují za vážné důvody pro vystoupení ze sdružení. Může se jednat např. o zhoršení zdravotního stavu, odebrání živnostenského oprávnění, prohlášení konkurzu na majetek účastníka a další osobní a rodinné důvody.

4.1.2 Vystoupení v ostatních případech

Pokud rozhodnutí o vystoupení ze sdružení není motivováno vážnými důvody, pak nemůže ke skončení účasti dojít v nevhodné době a k újmě ostatních účastníků sdružení. Obě podmínky musí být naplněny současně. Za **nevhodnou dobu** lze považovat takovou dobu, která může ohrozit dosažení dohodnutých cílů sdružení. **Újmou** ostatních účastníků může být situace, kdy by vystoupení účastníka znemožnilo dokončení zakázky nebo bylo znemožněno úspěšné dokončení nějakého úkolu.

Při sjednávání smlouvy o sdružení se může (ale nemusí) sjednat výpovědní lhůta, která musí být pro všechny účastníky shodná a jednotná a její délka musí být taktéž přiměřená. Pokud není ve smlouvě o sdružení sjednaná výpovědní lhůta, pak se postupuje podle ustanovení § 582 odst. 1 obč. zákoníku: *Jestliže je sjednaná smlouva na dobu neurčitou, jejímž předmětem je závazek k nepřetržité nebo opakované činnosti, nebo závazek zdržet se určité činnosti anebo strpět určitou činnost a nevyplývá-li ze zákona nebo ze smlouvy způsob její výpovědi, lze smlouvu vypovědět ve lhůtě tří měsíců ke konci kalendářního čtvrtletí.*

Účastník může ostatním účastníkům oznámit svoje rozhodnutí o vystoupení ze sdružení jakoukoli formou – písemně, osobně ústně, telefonicky, faxem nebo zápisem z jednání účastníků. Pokud je ovšem ve smlouvě o sdružení upravena forma sdělení rozhodnutí o vystoupení ze sdružení, pak je toto ustanovení závazné a účastník musí zvolit formu uvedenou ve smlouvě o sdružení.

4.2 Majetkové vypořádání při ukončení činnosti ve sdružení

Pokud účastník vystoupí ze sdružení, pak má právo na majetkové vypořádání. Ve smlouvě je třeba, aby se účastníci dohodli na podrobném postupu při vypořádání, nesmí však být v rozporu se zákonem. Majetkové vypořádání upravuje občanský zákoník v § 839: *Účastníkovi, který vystoupil nebo byl vyloučen, se vrátí věci*

vnesené do sdružení. Podíl majetku podle stavu v den vystoupení nebo vyloučení se mu vyplátí v penězích.

Dále se ve smlouvě uvede lhůta pro vypořádání, která musí být přiměřená jak pro účastníka, který ze sdružení vystupuje, tak pro zbývající účastníky ve sdružení.

Majetkové vypořádání **zahrnuje**:

- vrácení věcí individuálně určených,
- vrácení věcí druhově určených,
- vypořádání jiných majetkových hodnot (např. práva),
- vyplácení svého spoluvlastnického podílu.

Postup při majetkovém vypořádání:

1. sestaví se účetní závěrka nebo se uzavře daňová evidence ke dni, kdy účastníkovi skončí účast ve sdružení,
2. rozdělí se náklady a výnosy nebo výdaje a příjmy a to ke dni ukončení účasti účastníka na jednotlivé účastníky, včetně toho, který vystupuje,
3. vypořádání původního majetku, který účastník poskytl do sdružení,
4. zjistí se podíl účastníka, který vystupuje a to na majetku, který byl získaný společnou činností a vypořádání tohoto majetku v penězích,
5. vypořádání podílu na nákladech a výnosech nebo výdajích a příjmech v penězích.

4.2.1 Sestavení účetní závěrky nebo uzavření daňové evidence

Jestliže účast ve sdružení skončila 31. prosince a v účetnictví společné činnosti je uplatněno účetní období typu kalendářní rok, použije se pro každé operace související s majetkovým vypořádáním řádná účetní závěrka. V případech, kdy účast ve sdružení skončí k jinému datu, je třeba k tomuto datu zpracovat mimořádnou účetní závěrku.

Při vedení daňové evidence se k datu ukončení účasti ve sdružení musí také provést její uzavření.

Sestavení účetní závěrky a uzavření daňové evidence viz tab. 4.1.

Tabulka 4.1 Účetnictví x Daňová evidence

Účetnictví	Daňová evidence
Účetní závěrka	Uzavření daňové evidence
Řádná účetní závěrka (31.12)	Řádné uzavření (31.12)
Mimořádná účetní závěrka (k datu ukončení)	Mimořádné uzavření (k datu ukončení)
Slouží ke zjištění vypořádacího podílu na nákladech a výnosech	Slouží ke zjištění vypořádacího podílu na výdajích a příjmech
Je zdrojem informací o hodnotě majetku ve spoluvlastnictví účastníků sdružení	Je zdrojem informací o hodnotě majetku ve spoluvlastnictví účastníků sdružení

Zdroj: vlastní tvorba

4.2.2 Rozdělení nákladů a výnosů nebo výdajů a příjmů

Účastník sdružení pověřený vedením účetnictví společné činnosti rozdělí na jednotlivé účastníky sdružení celkové náklady a výnosy vykázané ve výsledovce (výkaz zisku a ztrát). Rozdělení se provede dle poměru jednotlivých účastníků na nákladech a výnosech sjednaného ve smlouvě o sdružení. Pokud tento poměr není dohodnut, je poměr účastníků stejný.

Pokud je o společné činnosti vedena daňová evidence, pak vystupující účastník dostane doklad o výši výdajů a příjmů, které mu příslušejí.

Výnosy a příjmy jsou předmětem daně z příjmů.

4.2.3 Vypořádání původního majetku

Vystupující účastník má právo na vrácení věcí vnesených do sdružení (§ 839 obč. zákoníku):

- a) vnesené věci individuálně určené,
- b) vnesené věci určené druhově,
- c) vypořádání práv a jiných majetkových hodnot poskytnutých pro společné využívání ve sdružení,
- d) peníze.

a) Vypořádání vnesených věcí, které jsou individuálně určeny

Tyto věci jsou pořád plně ve vlastnictví účastníka. Tyto věci se účastníkovi vrátí v té podobě, v jaké jsou ke dni ukončení účasti ve sdružení. Účastník nemá nárok na náhradu opotřebení, které došlo běžným používáním, opotřebení byla vyjádřena odpisy, které si mohl účastník uplatnit. Jestliže bylo s věcmi nakládáno špatně ze strany účastníků, má právo na náhradu škody. Pokud věci již neexistují, nemá nárok na peněžní vyplácení.

Ve vztahu k dani z příjmů je vrácení majetku plně neutrální jak u vystupujícího účastníka, tak i u zbývajících účastníků sdružení.

Příklad

Čtyři podnikatelé jsou ve sdružení. Jeden z nich při vstupu do sdružení v roce 2007 vložil mimo jiné do podnikání automobil – věc individuálně určená. Čili mu zůstalo pořád právo být jediným vlastníkem, ostatním vznikl nárok tento automobil bezplatně užívat. Účastník, který vložil automobil do sdružení, chce k datu 31. 12. 2009 vystoupit. V květnu v roce 2008 však došlo k nehodě a automobil se již dále nemohl používat. Tento případ můžeme řešit ze dvou pohledů:

A) Dopravní nehodu nezavinil nikdo z účastníků sdružení. Automobil tak byl vyřazen z registru silničních vozidel. Při vystupování účastníka, který poskytl automobil do sdružení a ten byl zničen, se účastníci dohodli a poskytli účastníkovi náhradu za zničený automobil v souvislosti se společnou činností.

B) Nehodu zavinil někdo jiný z účastníků sdružení. Účastníkovi, který vložil automobil do sdružení při vystoupení, vznikl nárok na vrácení vneseného automobilu. Jelikož už ale není a k jeho zničení došlo v důsledku protiprávního jednání jiného účastníka, vzniká mu tak právo na náhradu. A ostatní účastníci mu uznali toto právo a došlo k vyplacení částky, která odpovídala zůstatkové ceně automobilu v době jeho vyřazení.

b) Vypořádání věcí, které jsou druhově určeny

Tyto věci se vnesením do sdružení staly spoluvlastnictvím všech účastníků. Účastník, který vložil tyto věci, ztratil tak výlučné vlastnické právo k těmto věcem, má

však na jejich vrácení při ukončení účasti právo. Právo na vydání těch věcí je možné uspokojit vyplacením odpovídající peněžní částky.

Ve vztahu k dani z příjmů je vrácení majetku nebo poskytnutí náhrady za něj plně neutrální jak u vystupujícího účastníka, tak i u zbývajících účastníků sdružení.

Majetkové hodnoty vložené, které se vypořádávají, viz tab. 4.2.

Tabulka 4.2 Vypořádání majetkových hodnot vložených

Druh majetku	Vlastnické vztahy	Výše spoluvlast. podílů
peníze	do spoluvlastnictví	dle poměru vkladů
věci druhově určené	do spoluvlastnictví	dle poměru vkladů
věci individuálně určené	do bezplatného užívání	

Zdroj: vlastní tvorba

Odpisování vráceného dlouhodobého hmotného majetku

Jestli-že se vrací věc, která je druhově určená a je dlouhodobým hmotným majetkem, tak se při jeho odepisování postupuje zvláštním způsobem. Tento postup se řídí § 30 zákona o daních z příjmů. Po celou dobu účasti ve sdružení vystupující účastník uplatňoval účetní i daňové odpisy ze svého spoluvlastnického podílu. Po skončení účasti ve sdružení a vrácení věcí začne odepisovat i zbytek její hodnoty.

V daňovém odpisování ve zdaňovacím období, kdy mu byla věc vrácena, **postupuje** takto:

- na část svého spoluvlastnického podílu použije odpisovou sazbu rovnoměrného odpisování (nebo koeficient zrychleného odpisování) platné pro další roky odpisování,
- u části, která byla v době účasti ve sdružení v podílovém vlastnictví ostatních účastníků, uplatní jen poloviční daňový odpis, protože tento majetek neměl ve svém vlastnictví k prvnímu dni zdaňovacího období,
- zbývajícím účastníkům u tohoto majetku, který měli k prvnímu dni zdaňovacího období ve svém podílovém vlastnictví, uplatní též jen polovinu ročního odpisu.

Příklad (odpisování)

Účastník sdružení při vstupu v roce 2006 vnesl do společného podnikání též stroj na zpracování dřeva, který byl pořízen tři měsíce před vstupem do sdružení. Pořizovací cena 220 000 Kč. Tento stroj byl zařazen do 2. odpisové skupiny a odepisuje se rovnoměrně. Stroj do sdružení vložil jako druhově určenou věc. Jeho podíl ve sdružení je 30 %.

31. září 2009 vystupuje ze sdružení. Po dobu účasti ve sdružení odpisoval daňově z částky 66 000 Kč (30 % z 220 000 Kč). Při vystoupení ze sdružení mu byl stroj vrácen.

Sazba u rovnoměrného odpisování v dalších letech je 22,25 % (zákon o daních z příjmů, § 31).

Řešení:

Výši odpisů tak za rok 2009 zjistil tímto způsobem:

Stroj v podílovém spoluvlastnictví

Vstupní cena – 66 000 Kč (30 % z 220 000)

Odpisová sazba – 22,25 %

Odpis – 14 685 Kč (22,25 % z 66 000)

Uplatněný odpis – 14 685 Kč

Vrácený stroj (70 % hodnoty): uplatněn poloviční odpis

Vstupní cena – 154 000 Kč (220 000 – 66 000)

Odpisová sazba – 22,25 %

Odpis – 34 265 Kč (22,25 % z 154 000)

Uplatněný odpis – 17 133 Kč (34 265 : 2)

Jestli-že účastník bude mít stroj ve svém vlastnictví po celý rok 2010, uplatní za tento rok již daňový odpis v plné výši, čili 22,25 % ze vstupní ceny (22,25 % z 220 000 Kč) – 48 950 Kč.

d) Vypořádání práv a jiných majetkových hodnot

Do společného využívání při společném podnikání ve sdružení je možné vnést i práva a jiné majetkové hodnoty – jsou to např. know-how, software, průmyslový vzor... – účastníci sdružení mohou tato práva bezplatně využívat. Toto právo bezplatného využívání těchto práv a jiných majetkových hodnot ztratí dnem vystoupení účastníka, který je poskytl do sdružení.

4.2.4 Podíl účastníka na majetku získaného společnou činností

Účastníkovi, který vystupuje ze sdružení, zaniká jeho spoluvlastnické právo k veškerému majetku, který byl získán společnou činností ve sdružení. Jedná se o:

- a)** dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
- b)** zásoby,
- c)** pohledávky,
- d)** finanční majetek.

Vyplacení hodnoty spoluvlastnického podílu v penězích představuje prodej tohoto podílu zbývajícím účastníkům sdružení. Majetek získaný společnou činností zůstává dále ve spoluvlastnictví zbývajících účastníků, hodnota jejich spoluvlastnických podílů se zvyšuje o hodnotu podílu vystupujícího účastníka v poměru jejich spoluvlastnických podílů.

a) Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

U dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se spoluvlastnický podíl účastníka, který vystupuje ze sdružení, zjistí ze zůstatkové ceny tohoto majetku.

Příklad

Máme tři podnikatele, kteří se sdružili. V průběhu společné činnosti ve sdružení účastníci pořídili v roce 2006 nákladní automobil, který měl pořizovací cenu 6 000 000 Kč. Podíl účastníků na majetku je stejný. 31. prosince 2009 jeden z účastníků vystupuje ze sdružení.

Automobil byl odepisován jen podle zákona o daních z příjmů, protože je zde vedena daňová evidence. Automobil je zaříděn do 2. odpisové skupiny a bylo u něj uplatněno rovnoměrné odpisování.

V letech 2006 – 2009 každý účastník odepisoval ze svého podílu, který činil u každého 2 000 000 Kč. V prvním roce byly uplatněny odpisy ve výši 11 %, v dalších 2 letech to bylo 22,25 %, dohromady tedy ve výši 55.50 %. Což je 3 330 000 Kč. Zůstatková cena tak činí ke dni 31. prosince 2009 - 2 670 000 Kč. Účastník, který vystupuje má tak nárok na výplatu svého podílu – ten je 890 000 Kč (1/3 zůstatkové ceny).

U vystupujícího účastníka je částka 890 000 Kč příjmem (vede daňovou evidenci), ale současně také výdajem, protože představuje cenu majetku prodaného zbývajícím účastníkům sdružení. Vyplacení ceny podílu je ve vztahu k dani z příjmů neutrální, jak u vystupujícího účastníka, tak i u zbývajících účastníků.

b) Zásoby

Vystupující účastník má právo na výplatu svého spoluvlastnického podílu na veškerých zásobách. Vyplacení ceny podílu se bude ve vztahu k dani z příjmů lišit, podle toho, jestli sdružení vede účetnictví nebo daňovou evidenci.

U vystupujícího účastníka sdružení, o jehož činnosti je vedeno účetnictví, je přijatá peněžní částka výnosem. Současně je ale i nákladem, protože představuje cenu zásob prodaných zbývajícím účastníkům sdružení. Konečný dopad do základu z příjmů je nulový. U zbývajících účastníků je vyplacená částka pouze výdajem na pořízení zásob.

U vystupujícího účastníka sdružení, o jehož činnosti je vedena daňová evidence, je peněžní náhrada jeho spoluvlastnického podílu příjmem a je předmětem daně z příjmů. Proti tomuto příjmu nemůže uplatnit žádný výdaj, protože výdaj na pořízení těchto zásob již dříve vstoupil do společných výdajů (následně rozdělených jednotlivým účastníkům). U zbývajících účastníků je vyplacená částka daňově uznatelným výdajem – má charakter výdaje na pořízení zásob.

c) Pohledávky

Účastníku, který ze sdružení vystoupil, vzniká právo i na peněžní úhradu jeho spoluvlastnického podílu na pohledávkách vzniklých při společné činnosti.

Stejně jako u zásob záleží na tom, jestli sdružení vede o společné činnosti účetnictví nebo daňovou evidenci.

V případě vedení účetnictví, je u vystupujícího účastníka přijatá náhrada výnosem z prodeje svého spoluvlastnického podílu na pohledávkách, který podléhá zdanění daně z příjmů. Současně je i daňově uznatelným nákladem – odpovídá hodnotě prodané pohledávky. Výsledný dopad na základ daně z příjmů je nulový. Neutrální dopad bude i u zbývajících účastníků.

V případě vedení daňové evidence, je situace jiná. Příjem náhrady za podíl na pohledávkách podléhá zdanění. U zbývajících účastníků je vyplacená náhrada daňově účinným výdajem, ale až v roce obdržení úhrady od dlužníka a jen do výše přijaté úhrady.

d) Peníze

Účastník má právo také na peníze, které jsou uloženy na bankovních účtech, které byly získány společnou činností i na peníze uložené v pokladně. Takovéto přijetí podílu je ve vztahu k základu daně z příjmů neutrální. Nerozlišujeme, jestli je o společné činnosti ve sdružení vedeno účetnictví nebo daňová evidence. Neutrální je výplata peněz i u zbývajících účastníků sdružení.

Odpovědnost vystupujícího účastníka

Účastník, který se rozhodl vystoupit ze sdružení, nese odpovědnost za závazky, které vznikly společnou činností do dne ukončení své účasti - § 840 obč. zákoníku: *Účastník, který vystoupil nebo byl vyloučen, se nezprošťuje odpovědnosti za závazky z činnosti sdružení, které vznikly do dne vystoupení nebo vyloučení.*

Protože účastníci jsou za závazky sdružení odpovědni společně a nerozdílně, může věřitel žádat úhradu na jakémkoliv účastníku, čili i na tom, který ze sdružení už vystoupil. Pokud tento účastník, který již vystoupil, uhradí závazek, vzniká mu tak právo na náhradu od ostatních účastníků ve výši jejich podílů.

4.2.5 Vypořádání podílu na nákladech a výnosech nebo na výdajích a příjmech

Na vystupujícího účastníka se převede náležející podíl na výnosech a nákladech (vedení účetnictví), nebo na výdajích a příjmech (vedení daňové evidence). Podrobněji se tomuhle budu věnovat v následujících kapitolách.

4.3 Modelový příklad, kdy sdružení vede účetnictví

Účastník sdružení se rozhodl ke dni 31. 12. 2009 vystoupit. Podíl vystupujícího účastníka je 30 %. Podle smlouvy bude provedena řádná účetní závěrka k 31. 12. 2009 a do tří měsíců (31. 3. 2010) budou vypořádány všechny závazky a pohledávky vůči vystupujícímu účastníkovi.

Rozvahové a výsledkové zůstatky účtů uvedeny viz tab. 4.3 a 4.4.

Tabulka 4.3 Zůstatky rozvahových účtů k 31. 12. 2009

Účet	Zůstatek MD	Zůstatek D
021 – Stavby	1 700 000 (2 300 000 – 600 000)	
022 - SMV	700 000 (1 100 000 – 400 000)	
112 - Materiál	800 000	
123 - Výrobky	1 900 000	
132 – Zboží na skladě	3 200 000	
211 - Pokladna	150 000	
221 – Bankovní účet	2 473 000	
311 - Odběratelé	1 200 000	
231 – Krátkodobé bankovní úvěry		200 000
321 - Dodavatelé		4 000 000
368.1 – Závazek (30%)		600 000
368.2 – Závazek (30%)		600 000
368.3 – Závazek (40%)		800 000
461 – Bankovní úvěry		500 000
Celkem	12 123 000	6 700 000

Zdroj: vlastní tvorba

Rozvaha viz příloha č. 2

Tabulka 4.4 Zůstatky výsledkových účtů k 31. 12. 2009

Účet	Obraty MD	Obraty D
501 – Spotřeba materiálu	6 000 000	
502 – Spotřeba energie	600 000	
504 – Prodané zboží	13 000 000	
511 – Opravy a udržování	400 000	
518 – Ostatní služby	1 600 000	
521 – Mzdové náklady	4 600 000	
524 – Zákonné soc. poj.	1 577 000	
601 – Tržby za vl. výrobky		11 200 000
604 – Tržby za zboží		22 000 000
Celkem	27 777 000	33 200 000
Zisk		5 423 000

Zdroj: vlastní tvorba

Výkaz zisků a ztrát viz příloha č. 3

1) Na vystupujícího účastníka se převádí poměrná část výnosů a nákladů za rok 2009, viz tab. 4.5.

Tabulka 4.5 Podíl účastníka (30%)

Účet	Obraty MD	Obraty D
501 – Spotřeba materiálu	1 800 000	
502 – Spotřeba energie	180 000	
504 – Prodané zboží	3 900 000	
511 – Opravy a udržování	120 000	
518 – Ostatní služby	480 000	
521 – Mzdové náklady	1 380 000	
524 – Zákonné soc. poj.	473 100	
601 – Tržby za vl. výrobky		3 360 000
604 – Tržby za zboží		6 600 000
Celkem	8 333 100	9 960 000
Zisk		1 626 900

Zdroj: vlastní tvorba

Vystupující účastník má dále **nárok** na:

2) úhradu zisku, které sdružení vytvořilo v roce 2009 (podíl)..... 1 626 900 Kč.

3) vrácení vloženého majetku

- poskytl pro účely sdružení zásobu materiálu, která již byla spotřebována, bude mu vrácena hotovost 400 000 Kč

4) uhrazení spoluvlastnického podílu na majetku, který vystupující účastník zanechá zbývajícím účastníkům ve sdružení, viz tab. 4.6.

Tabulka 4.6 Spoluvlastnický podíl účastníka

Účet	Sdružení	30 % podíl
021 – Stavby	1 700 000 (2 300 000 – 600 000)	510 000
022 - SMV	700 000 (1 100 000 – 400 000)	210 000
112 - Materiál	800 000 (400 000) (800 000 – 400 000)	120 000
123 - Výrobky	1 900 000	570 000
132 – Zboží na skladě	3 200 000	960 000
211 - Pokladna	150 000	45 000
221 – Bankovní účet	2 473 000 (1 473 000) (2 473 000–400 000–600 000)	441 900
311 - Odběratelé	1 200 000	360 000
Celkem		3 216 900

Zdroj: vlastní tvorba

5) podíl na závazcích:

Nárok na podíl na zisku v předchozích let, který si vystupující účastník nevybral:

368.1 600 000 Kč

Společné závazky – podíl na povinnosti k úhradě závazků – 30 %:

231 – Krátkodobé bankovní úvěry	200 000
321 – Dodavatelé	4 000 000
461 – Bankovní úvěry	500 000
Celkem	4 700 000
Podíl na společných závazcích – 30 %	1 410 000

Spoluvlastnický podíl na majetku snížený o podíl na společných závazcích
(3 216 900 – 1 410 000) 1 806 900

Celková částka k vypořádání: 4 433 800 Kč bude účastníkovi vyplacena 31. 3. 2010.

Účtování o majetkovém vypořádání (obecně), viz tab. 4.7 a. 4.8.

Tabulka 4.7 Účtování ve sdružení

Operace	MD účet	D účet
1. vrácení majetku jednotlivě určeného	799	752
2. převod výnosů	6xx	398
3. převod nákladů	398	5xx
4. zúčtování zisku	398	368
5. právo na náhradu podílu - zásoby	1xxn	368
6. podíl - pohledávky	31xn	368
7. podíl - peníze	211	368
8. vyplacení náhrad	368	221

Tabulka 4.8 Účtování u vystupujícího účastníka

Operace	MD účet	D účet
1. podíl na výnosech	398	6xx
2. podíl nákladů	5xx	398
3. podíl zisku	378	398
4. náhrada materiálu	378	491
5. podíl na společném majetku	378	491
6. podíl na společných závazcích	491	379
7. zápočet pohledávek a závazků	379	378
8. náhrada	221	378

Účtování ve sdružení:

MD 1xxn - Zásoby převz. jednotl. účastníky D

5. právo na náhradu podílu - zásoby	
-------------------------------------	--

MD 368 – Závazky k účastníkům sdružení D

8. vyplacení náhrad	4. zúčtování zisku 5. podíl zásoby 6. podíl pohledávky 7. podíl peníze
---------------------	---

MD 31x n – Pohledávky převzaté D

6. právo na náhradu podílu- pohledávky	
--	--

MD 211 – Pokladna D

7. právo na náhradu podílu – peníze	
-------------------------------------	--

MD 221 – Běžný účet D

8. vyplacení náhrad	
---------------------	--

MD 398 - Spojovací účet sdružení D

3. převod nákladů 4. zúčtování zisku	2. převod výnosů
---	------------------

MD	5xx - Náklady	D
	3. převod nákladů	

MD	6xx - Výnosy	D
	2. převod výnosů	

MD	752 – Majetek určený jednotlivě	D
	1. vrácení majetku jednotlivě určeného	

MD	799 – Evidenční účet	D
	1. vrácení majetku jednotlivě určeného	

Účtování u vystupujícího účastníka:

MD	398 – Spojovací účet sdružení	D
1. podíl na výnosech	2. podíl nákladů 3. podíl zisku	

MD	6xx - Výnosy	D
	1. podíl na výnosech	

MD	5xx - Náklady	D
2. podíl nákladů		

MD	378 – Jiné pohledávky	D
3. podíl zisku 4. náhrada mat. 5. podíl na společném majetku	7. zápočet pohledávek a závazků 8. náhrada	

MD	491 – Účet individuálního podnikatele	D
6. podíl závazky	4. náhrada mat. 5. podíl na spol. majetku	

MD	379 – Jiné závazky	D
7. zápočet pohledávek a závazků	6. podíl na spol. závazcích	

MD	221 – Bankovní účet	D
8. náhrada		

4.4 Modelový příklad, kdy sdružení vede daňovou evidenci

Účastník sdružení se ke dni 31. 12. 2009 rozhodl vystoupit. Podíl vystupujícího účastníka je 30 %. Podle smlouvy bude uzavřena daňová evidence k 31. 12. 2009 a současně budou vypořádány všechny závazky a pohledávky vůči vystupujícímu účastníkovi.

Majetek a závazky k 31. 12. 2009 viz tab. 4.9.

Tabulka 4.9 Výkaz majetku a závazků k 31. 12. 2009

Budova – pořizovací cena	2 300 000	
daňové odpisy	600 000	1 700 000
Stroje – pořizovací cena	1 100 000	
daňové odpisy	400 000	700 000
Zásoby	5 900 000	5 900 000
Pohledávky		1 200 000
- Odběratelé	1 200 000	
Peněžní prostředky	2 623 000	2 623 000
Závazky		6 700 000
- Dodavatelé	4 000 000	
- Úvěry	700 000	
- Závazky k účastníkům	2 000 000	

Zdroj: vlastní tvorba

Výkaz příjmů a výdajů k 31. 12. 2009:

Prodej zboží, výrobků a služeb - 32 700 000 Kč

Ostatní příjmy - 1 700 000 Kč

Uzávěrkové operace - 300 000 Kč

Příjmy celkem - 34 700 000 Kč

Nákup materiálu a zboží - 19 823 000 Kč

Mzdy a pojistné - 6 177 000 Kč

Provozní režie - 1 700 000 Kč

Uzávěrkové operace - 500 000 Kč

Výdaje celkem - 28 200 000 Kč

Základ daně z příjmů za sdružení: 6 500 000 Kč

Na vystupujícího účastníka se převádí z roku 2009:

1) příjmy a výdaje

30 % z příjmů – 34 700 000 = 10 410 000 Kč

30 % z výdajů – 28 200 000 = 8 460 000 Kč

Základ daně z příjmů vystupujícího účastníka činí 1 950 000 Kč.

Vystupující účastník má dále **nárok** na:

2) úhradu podílu na výsledku za rok 2009 (podíl) 1 950 000 Kč

3) vrácení vloženého majetku

- poskytl pro účely sdružení zásobu materiálu, která již byla spotřebována, bude mu vrácena hotovost 400 000 Kč

4) na uhrazení spoluvlastnického podílu na majetku ve spoluvlastnictví, který vystupující účastník zanechá ve sdružení zbývajícím účastníkům

Společné závazky – podíl na povinnosti k úhradě závazků účastníka je 30%: uvedeno viz tab. 4.10.

Tabulka 4.10 Podíl účastníka na závazcích

Účet	Sdružení	30 % podíl
021 – Stavby	1 700 000 (2 300 000 – 600 000)	510 000
022 - SMV	700 000 (1 100 000 – 400 000)	210 000
112 - Materiál	800 000 (400 000) (800 000 – 400 000)	120 000
123 - Výrobky	1 900 000	570 000
132 – Zboží na skladě	3 200 000	960 000
211 - Pokladna	150 000	45 000
221 – Bankovní účet	2 473 000 (1 473 000) (2 473 000–400 000–600 000)	441 900
311 - Odběratelé	1 200 000	360 000
Celkem		3 216 900

Zdroj: vlastní tvorba

5) podíl na závazcích:

Nárok na podíl na zisku z předchozích let (nevybraný) 600 000 Kč

Společné závazky – podíl na povinnosti k úhradě závazků – 30 %:

231 – Krátkodobé bankovní úvěry200 000
321 – Dodavatelé4 000 000
461 – Bankovní úvěry500 000
Celkem.....4 700 000

Podíl na společných závazcích – 30 % 1 410 000

Spoluvlastnický podíl na majetku snížený o podíl na společných závazcích
(3 216 900 – 1 410 000) 1 806 900

Celková částka k vypořádání 4 756 900 Kč.

Na vyplacení částky 4 756 900 Kč k 31. 12. 2009 nemá sdružení dostatek peněžních prostředků, proto bude dohodnut splátkový kalendář.

Účastník, který vystupuje, obdrží doklad o výši výdajů a příjmů, které mu z celkového výsledku hospodaření přísluší a podle tohoto dokladu je zapíše ve své daňové evidenci. Příjmy jsou předmětem daně z příjmů.

5. Závěr

Podnikání ve formě sdružení bez právní subjektivity dává účastníkům velkou volnost k tomu, aby si mohli podrobně dohodnout všechny potřebné aspekty, které vyhovují právě jejich potřebám. Podnikání formou sdružení bez právní subjektivity dává ohromnou volnost v tom, aby si účastníci sami stanovili svá pravidla, aby si sami určili vztahy mezi sebou. Tato forma podnikání je vhodná zejména pro ty účastníky, kteří si skutečně mohou důvěřovat a spolupráci myslí skutečně vážně. Může být také jakýmsi předstupněm před založením obchodní společnosti.

Ve své bakalářské práci jsem se v bodě 2 zabývala především obecným vymezením sdružení. Velkou pozornost jsem věnovala náležitostem smlouvy o sdružení, která by měla již při vzniku založení sdružení obsahovat všechny možné budoucí případy, které mohou vzniknout při společném podnikání. Modelový vzor smlouvy o sdružení tvoří součást přílohy této bakalářské práce.

Ve 3. kapitole jsem uvedla především výhody a nevýhody společného podnikání ve sdružení. Dále výhody a nevýhody podnikání ve společnosti s ručením omezeným a porovnání jednotlivých typů podnikání navzájem. Pro větší přehlednost jsem porovnání uvedla v tabulce a na konci třetí kapitoly zdůvodňuji, jaký způsob podnikání bych si vybrala a proč.

Největší pozornost jsem věnovala majetkovému vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení – kapitola 4. Popsala jsem obecně i na příkladech majetkové vypořádání při vystoupení účastníka ze sdružení, které:

- vede účetnictví
- vede daňovou evidenci

Zda je nutné ve sdružení vést účetnictví nebo postačí vést daňovou evidenci, vychází z ustanovení zákona o účetnictví, nejde tedy vyhodnotit, který způsob (vedení účetnictví nebo daňové evidence) je pro účastníky sdružení výhodnější. Vypořádání spoluvlastnického podílu se ovšem někdy ve vztahu k dani z příjmu liší - podle toho, jestli sdružení vede účetnictví nebo daňovou evidenci a ve své bakalářské práci jsem se zaměřila především na tyto rozdíly a podrobně jsem je rozpracovala.

Seznam použité literatury

JANDA, K. *Společné podnikání ve sdružení*. 1. vyd. Český Těšín: PORADCE, s.r.o., 2009. 116 s.

JINDROVÁ, B. *Daňové a účetní aspekty společného podnikání na základě smlouvy o sdružení podle občanského zákoníku*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, a.s., 2006. 239 s. ISBN 80-7201-622-9.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Sdružení bez právní subjektivity*. 2. vyd. Praha: Aspi, a.s., 2008. 264 s. ISBN 978-80-7357-303-4.

PRAŽÁK, Z. *Společné podnikání na základě smlouvy o sdružení*. 1. vyd. Praha: Linde Praha, a.s., 2005. 224 s. ISBN 80-7201-574-5.

Zákon číslo 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

<http://business.center.cz>

<http://www.accontes.cz/ukonceni-ucasti-ve-sdruzeni-a-rozpusteni-sdruzeni-bez-pravni-subjektivit>

<http://www.e-sro.cz/index.htm>

Seznam zkratk

obč.	občanský
odst.	odstavec
ust.	ustanovení
zák.	zákoník
písm.	písmeno
č.	číslo
Sb.	Sbírka
příp.	případně
atd.	a tak dále
apod.	a podobně
převz.	převzaté
jednotl.	jednotlivými
DPH	daň z přidané hodnoty
OR	obchodní rejstřík
min.	minimální
max.	maximální
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
tab.	tabulka

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. května 2010

.....
Denisa Bartková

Adresa trvalého pobytu studenta:

Heřmánky 288

Odry

742 35

Seznam příloh

Příloha č. 1	Smlouva o sdružení
Příloha č. 2	Rozvaha
Příloha č. 3	Výkaz zisků a ztrát

SMLOUVA O SDRUŽENÍ **(dle § 829 a násl. občanského zákoníku)**

Smluvní strany

Dne 15. 8. 1998 uzavřeli níže uvedení:

Petr Novák, rodné číslo xxxxxx/xxxx, bytem Masarykova 16, Praha 8

Pavel Prha, rodné číslo xxxxxx/xxxx, bytem Ruská 5, Praha 1

Jiří Macek, rodné číslo xxxxxx/xxxx, bytem Pařížská 12, Plzeň

(dále jen účastníci sdružení) tuto

SMLOUVU O SDRUŽENÍ

Název sdružení

Účastníci se dohodli, že při výkonu společné činnosti budou užívat společný název "PMN - malíři".

Účel sdružení

Účelem sdružení (společné činnosti) je malířská činnost.

Činnosti sdružení jsou rozděleny následovně:

- a) Petr Novák – zajišťování zakázek, obchodní činnost
- b) Pavel Prha – realizační činnost, malování pokojů
- c) Jiří Macek – nákup barev, realizační činnost

Sídlo sdružení

Sídlem sdružení je: "ulice, číslo popisné, město, PSČ"

Vklady do sdružení

Účastníci se dohodli na poskytnutí následujících vkladů:

- a) Petr Novák – 30 000,- Kč peněžitý vklad splatí v hotovosti
- b) Pavel Prha – materiál (barvy) v hodnotě 10 000,- Kč a 20 000,- Kč peněžitý vklad na účet sdružení
- c) Jiří Macek – nářadí v hodnotě 5 000,- Kč a 25 000,- Kč peněžitý vklad na účet sdružení

Peněžité vklady do sdružení jsou účastníci povinni uhradit do 15 dnů od podpisu této smlouvy.

Účet sdružení

Účastníci sdružení se dohodli sdružovat peněžní prostředky na jednom bankovním účtu u Komerční banky. Účet zřídí Petr Novák a zajistí zřízení podpisového práva všem účastníkům sdružení. Správcem všech finančních prostředků sdružení se ustanovuje p. Petr Novák. Z účtu budou hrazeny platby, které se týkají společné činnosti účastníků sdružení. Zrušit účet mohou pouze všichni účastníci sdružení po vzájemné dohodě.

Doba vzniku a trvání sdružení

Sdružení vzniká okamžikem podpisu této smlouvy. Sdružení se zakládá na dobu neurčitou. Výpovědní lhůta se stanovuje na tři měsíce a začíná běžet od prvního dne měsíce následujícího po obdržení písemné výpovědi všemi ostatními účastníky sdružení.

Podíl účastníka

Účastníci sdružení si rozdělí příjmy i výdaje popř. výnosy a náklady, zisk nebo ztrátu rovným dílem. Tento podíl může být změněn pouze písemnou dohodou všech účastníků. V případě zisku se jedná o nezdaněný zisk, který si musí každý z účastníků ve svém daňovém přiznání zdanit sám. V případě, že některý z účastníků sdružení se nebude moci účastnit na společné činnosti po dobu delší než šesti měsíců, podíl na příjmech a výdajích popř. výnosech a nákladech, zisku a ztrátě se bude určovat podle počtu odpracovaných dní.

Vedení účetnictví

Účetnictví sdružení povede pan Petr Novák.

Vyřizování záležitostí sdružení

Běžné záležitosti sdružení může vyřizovat každý z účastníků sdružení. Je povinen informovat o těchto záležitostech ostatní účastníky. Dohody všech účastníků je potřeba u záležitostí, které nejsou běžné. Jedná se zejména o:

- přistoupení, vyloučení nebo vystoupení některého z účastníků sdružení,
- přijetí nebo poskytnutí úvěru nebo půjčky,
- přijetí nebo propuštění zaměstnanců sdružení, změna platů a odměn zaměstnanců,
- nákup a prodej věcí v pořizovací ceně přesahující cenu 10.000,- Kč,
- nakládání s prostředky (peněžními i nepeněžními) v hodnotě převyšující 20.000,- Kč,
- nakládání s pohledávkami nebo závazky v hodnotě převyšující 10.000,- Kč,
- sjednání nájmu nebo podnájmu nebytových prostor, motorového vozidla a jiných věcí cizích nebo poskytnutých jako vklad do sdružení,
- uzavření obchodních smluv na 50.000,- Kč,
- další záležitosti, které se mohou značně dotknout zájmů některého z účastníků.

Každý ze společníků je oprávněn požadovat vysvětlení jakékoli činnosti, která se vztahuje ke společné činnosti.

Zákaz konkurence

Účastník sdružení nesmí vykonávat činnost, která je předmětem sdružení a to ani jako společník právnické osoby nebo účastník jiného sdružení. V případě porušení tohoto zákazu je povinen účastník převést zakázky, které nebyly sjednány ve prospěch sdružení, nebo zisk z nich na sdružení.

Přistoupení, vyloučení a vystoupení společníka

Přistoupit ke sdružení může další účastník jen se svolením všech dosavadních účastníků a to formou písemného dodatku k této smlouvě. Podmínkou pro přijetí

nového účastníka je jeho písemné prohlášení, že přistupuje bez výhrad k této smlouvě o sdružení.

Vyloučit účastníka sdružení lze, pokud podstatně poruší některé povinnosti uvedené v této smlouvě nebo v zákoně, a to vždy po dohodě všech ostatních účastníků sdružení.

Vystoupit ze sdružení může účastník na základě písemné dohody se všemi účastníky nebo písemné výpovědi. Před vystoupením účastníka ze sdružení dochází k určení hospodářského výsledku sdružení. Vystupujícímu společníkovi náleží rovný díl případného zisku sdružení. V případě ztráty je vystupující účastník sdružení povinen vyrovnat svůj podíl na této ztrátě.

Zánik sdružení

Sdružení zaniká:

- a) písemnou dohodou všech účastníků sdružení,
- b) písemnou výpovědí, kterou podá předposlední účastník sdružení,
- c) smrtí předposledního účastníka.

Vyúčtování hospodaření sdružení

Příjmy a výdaje, zisk nebo ztráta se vyúčtují průběžně vždy k desátému dni následujícího měsíce po skončení kalendářního pololetí.

Nejpozději do jednoho měsíce po skončení kalendářního roku provede pan Petr Novák uzavření účetnictví za daný kalendářní rok. Účelem tohoto uzavření je zjištění hospodářského výsledku sdružení. Tento hospodářský výsledek se rozdělí rovným poměrem mezi všechny účastníky sdružení.

Vypořádání majetku

Vypořádání majetku při vyloučení, vystoupení účastníka nebo při zrušení sdružení se provádí podle § 839 až 841 občanského zákoníku.

Po zrušení společnosti se provede vypořádání majetku nejpozději ode dne ukončení činnosti.

Závěrečná ustanovení

Účastníci prohlašují, že tuto smlouvu před podpisem přečetli, že byla uzavřena podle jejich pravé a svobodné vůle, určitě, vážně a srozumitelně, nikoli v tísní za nápadně nevýhodných podmínek.

Tato smlouva se vyhotovuje ve třech vyhotoveních, z nichž každé má povahu originálu. Každý z účastníků sdružení obdrží jedno vyhotovení.

Změny této smlouvy budou prováděny pouze jen formou písemných dodatků.

V Praze dne

.....
Petr Novák

.....
Pavel Prha

.....
Jiří Macek

